

0-792802

На правах рукописи



ДОКУМЕНТОВА Татьяна Николаевна

**РАЗВИТИЕ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО
ОБЕСПЕЧЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО
ПОТЕНЦИАЛА ОРГАНИЗАЦИИ**

Специальность 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Йошкар-Ола - 2009



Работа выполнена на кафедре бухгалтерского учета и аудита Сургутского государственного университета

- Научный руководитель - канд. экон. наук, доцент
Зубарева Любовь Витальевна
- Официальные оппоненты - д-р экон. наук, профессор
Суглобов Александр Евгеньевич
- канд. экон. наук, доцент
Терешина Влада Валерьевна
- Ведущая организация - ГОУ ВПО "Омский государственный
университет им. Ф.М.Достоевского"

Защита состоится 26 июня 2009 года в 10⁰⁰ часов на заседании диссертационного совета ДМ 212.115.05 при ГОУ ВПО "Марийский государственный технический университет" по адресу: 424006, Йошкар-Ола, Панфилова, 17 Марийский государственный технический университет, корпус 3, ауд.316.

Юридический и почтовый адрес университета: 424000, г. Йошкар-Ола, пл. Ленина, 3.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ГОУ ВПО "Марийский государственный технический университет".

Сведения о защите и автореферат диссертации размещены на официальном сайте ГОУ ВПО "Марийский государственный технический университет" <http://www.marstu.net>

Автореферат разослан 26 мая 2009 года.



Ученый секретарь диссертационного
совета, канд. экон. наук, доцент

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized cursive letters.

Т.В.Яляиева

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Традиционная характеристика производственного потенциала организаций, как потенциального объема продукции, который можно выпустить, полностью использовав все ресурсы и мощность имеющегося оборудования, свидетельствует о том, что основными качественными характеристиками потенциала являются ресурсы организации. Коммерческие организации, являющиеся производителями продукции различной отраслевой принадлежности, в условиях жесткой рыночной конкуренции вынуждены повышать качественный уровень управления производством (производственным процессом, производственными мощностями, трудовыми ресурсами и др.). Для этого необходимо формирование учетно-аналитического обеспечения управленческих функций и задач, его разработанности на теоретическом и методическом уровне.

Каждая отрасль материального производства специфична в плане технологии и организации процесса производства, каждая коммерческая организация – производитель продукции, работ и услуг – отличается от другой организационно-деятельностной структурой управления, на основе которой между менеджерами распределяются функции управления и должностные обязанности. Обеспечением информации таких функций могут заниматься одна или несколько служб (управлений, отделов): производственная и финансовая бухгалтерии, планово-экономическая служба, отделы маркетинга, производства и другие. Оперативность работы служб сказывается на содержании и качестве предоставляемой менеджерам информации.

Верхний уровень управления организациями (исполнительная дирекция, совет директоров, учредители – собственники) являются пользователями такой информации, которая позволяет дать оценку всего бизнеса, выявить недостатки управления производством и продажами, определить области повышенного производственного риска. Другими словами, в сложившихся условиях повышается интерес к оценке производственным потенциалом организаций. Эта оценка важна не только для управленцев, но и для инвесторов, кредиторов, налоговых органов и др., которые определяют на основе этой оценки свои задачи, принимают решения.

В условиях реформирования российского бухгалтерского учета в соответствии с требованиями международных стандартов, развития и укрепления позиций управленческого производственного учета, повсеместного внедрения стандартов качества, значимость учетно-аналитической информации и требования к ней возрастают по мере развития производственного потенциала организаций и управления им. Это обусловило выбор темы диссертационного исследования как актуальной и своевременной.

Состояние изученности проблемы. Теоретические и практические вопросы исследования проблем современного управленческого учета освещены в трудах многих отечественных и зарубежных ученых-экономистов, среди них: И.В.Аверчев, М.А.Вахрушина, К.М.Гарифуллин, К.Друри, В.А.Ерофеева, В.Б.Ивашкевич, А.М.Карминский, М.И.Кутер, Г.М.Лисович, Э.Майер, Р.Манн, М.В.Мельник, Е.А.Мизиковский, В.Н.Нестеров, С.А.Николаева, Н.И.Оленев, В.Ф.Палий, Л.В.Попова, В.Л.Поздеев, А.Г.Примах, С.С.Сатубалдин, Я.В.Соколов, А.Е.Суглобов, В.И.Ткач, С.Г.Фалько, Х.Й.Фольмут, Д.Хан, П.Хорват, Х.Хунгенберг, Н.Г.Чумаченко и многие другие.

В своих работах ряд авторов строят современную концепцию управленческого учета с использованием: бюджетирования, учета по "усеченной" стоимости, нормативного метода, контроллинга, учета по функциям (ABC-метод), учета по центрам ответственности и центрам затрат, учета по циклам управления и других инструментов. Часть из них хорошо адаптируется к российской практике управленческого и производственного учета, а другая часть, несмотря на попытки применения этих инструментов в коммерческих организациях, не дает достаточной ясности и прозрачности в сформированной на их основе учетно-аналитической информации.

Развитие теории бухгалтерского учета, в которой приоритетная роль отведена предмету бухгалтерского учета, охарактеризованному в работах В.Ф.Палия, В.И.Петровой как движение капитала, позволяет выработать новые подходы к оценке производственного потенциала, основанной на кругообороте капитала и движении денежных потоков. Эти подходы нуждаются в глубоком исследовании, а их применение в практике требует разработки адекватного методического обеспечения. Комплексных работ посвященных учетно-аналитическому обеспечению управления производственным потенциалом в российской науке недостаточно, чтобы развить теорию и практику в этом направлении.

Недостаточная изученность выбранной темы исследования и ее актуальность обусловили цель, задачи и структуру диссертации.

Цель и задачи исследования. Целью диссертации является решение комплекса теоретических и методических вопросов учетно-аналитического обеспечения управления производственным потенциалом, а также разработка методических и практических решений по формированию информации о производственном

потенциале, его ресурсах в системе управленческого производственного учета и управленческого анализа.

Достижение поставленной цели потребовало решения следующих задач:

- теоретически обосновать и раскрыть сущностную характеристику производственного потенциала организации, уточнить содержание основных понятий, используемых для формирования учетно-аналитической информации для управления им;
- разработать методические подходы к формированию учетно-аналитического обеспечения управления производственным потенциалом;
- выделить направления учета элементов производственных ресурсов и раскрыть содержание их показателей для отражения в отчетности;
- разработать методику учета продаж, позволяющую систематизировать и корректировать показатели оценки эффективности производства;
- разработать методическую основу учета и формирования показателей капитала, участвующего в развитии производственного потенциала организации;
- систематизировать методический инструментарий для анализа производственного потенциала организаций;
- разработать методику анализа рисков, влияющих на развитие производственного потенциала организации;
- предложить направления рейтингового анализа инвестиционной привлекательности организации на основе информации о производственном потенциале.

Область исследования. Диссертационная работа выполнена в рамках раздела "Бухгалтерский учет и экономический анализ" Паспорта специальности ВАК 08.00.12 "Бухгалтерский учет, статистика": п. 1.3 "Методология учета, контроля и анализа финансовых результатов", п. 1.8 "Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей", п. 1.15 "Анализ и оценка производственного капитала", п. 1.16 "Анализ и прогнозирование финансового состояния организации".

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является совокупность теоретических, методических и практических вопросов, связанных с разработкой учетно-аналитического обеспечения управления ресурсами производственного потенциала организаций.

Объектом исследования определены действующая методика и организация управленческого, производственного и бухгалтерского учета и анализа в производственных организациях, современные концепции управленческого учета и управленческого анализа.

Информационная база исследования включает в себя законодательные и нормативные акты Российской Федерации, статистические и отчетные данные промышленных производственных организаций, труды отечественных и зарубежных исследователей, материалы периодических изданий, информационные

ресурсы Интернет. Изучение конкретных вопросов по теме исследования проводилось в ОАО "Сургутнефтегаз", ОАО "Тюменьэнерго", ООО "Нефтепергонный завод", ОАО "Татнефть" и других.

Теоретической и методологической основой исследования послужили научные труды отечественных и зарубежных ученых по проблемам теории и практики управленческого учета и управленческого анализа, обеспечивающих информацией управление производственной деятельностью организаций, производственным потенциалом.

В ходе исследования применялись методы сравнения, классификации, абстрактно-логический, балансовый, наблюдения, детализации, коэффициентов, дедуктивного и индуктивного подходов и др.

Научная новизна работы заключается в разработке комплекса теоретических и организационно-методических вопросов учетно-аналитического обеспечения управления производственным потенциалом в организациях.

Основные результаты, характеризующие научную новизну, заключаются в следующем:

- обоснована сущностная характеристика производственного потенциала с позиции экономических теорий и подходов к выделению экономистами ресурсов потенциала и объяснению их взаимосвязи; дано авторское определение производственного потенциала организации;

- разработаны методические подходы к формированию учетно-аналитического обеспечения управления производственным потенциалом на основе его логической модели, отличающейся содержанием выделенных элементов потенциала в виде двух групп ресурсов: ресурсов, используемых в процессе производства и ресурсов, обусловленных движением капитала, обеспечивающего процесс производства;

- предложены критерии выделения информации управленческого учета по элементам производственных ресурсов: внеоборотным активам, материальным ресурсам, трудовым ресурсам;

- выделено и раскрыто содержание показателей, формируемых в управленческом учете о ресурсах производственного потенциала, и отражаемых в отчетности;

- разработана методика учета продаж, позволяющая систематизировать и корректировать показатели оценки эффективности производства;

- предложены методические подходы к формированию показателей капитала, участвующего в развитии производственного потенциала организации;

- обоснован методический инструментарий для анализа производственного потенциала организаций;

- предложена методика анализа финансового риска, влияющего на развитие производственного потенциала организации, основанная на использовании методики производственного левериджа;

– предложен подход к рейтинговому анализу, содержащему оценку инвестиционной привлекательности организации на основе информации о производственном потенциале.

Практическая значимость результатов исследования заключается в разработке концептуальной модели учетно-аналитического обеспечения управления производственным потенциалом организаций, построенный на основе данных управленческого учета, отчетности и управленческого анализа.

Материалы данного исследования могут быть использованы при преподавании курса "Бухгалтерский управленческий учет", "Комплексный анализ хозяйственной деятельности", "Управленческий анализ".

Апробация результатов исследования. Основные теоретические и практические результаты исследования докладывались на межрегиональных и межвузовских научно-практических конференциях в г. Москве, г. Пензе, г. Воронеже, г. Туле, г. Сургуте (2006-2009 гг.)

Основные положения и результаты диссертационного исследования нашли свое отражение в 13 публикациях автора общим объемом 6,2 п.л. (в том числе авторских 6,2 п.л.), в том числе в двух статьях изданий, включенных в реестр ВАК РФ.

Структура и объем диссертационной работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка и приложений.

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Во введении обоснованы актуальность, цель и задачи, определены методика, предмет, метод и объекты исследования.

В первой главе "Сущность и содержание производственного потенциала организации и проблемы учетно-аналитического обеспечения его управления" теоретически обоснована и раскрыта сущностная характеристика производственного потенциала организаций.

Анализ теоретических источников позволил выявить разные подходы к раскрытию содержания категории производственный потенциал. Исходя из сложившегося в отечественной науке подхода трактовать экономический потенциал страны как возможность всей экономики, ее отраслей, предприятий и хозяйств осуществлять производственно-экономическую деятельность, способствовать развитию производства и потребления, можно выделить основные его элементы, включающие: средство производства, трудовой и научно-технический потенциал, национальное богатство страны¹. Такой подход при его логическом переложении на производственное предприятие позволяет

¹ Большая экономическая энциклопедия. – М.: ЭКСМО, 2008. – С.482.

представить производственный потенциал в виде модели, взаимосвязанными основными элементами которой будут отдельные виды ресурсов, участвующих в процессе производства организаций.

Применительно к организациям нефтегазового сектора в работе дано определение производственного потенциала как совокупности органически взаимосвязанных производственных ресурсов определенного производственного типа и интенсивности, который характеризует объективные возможности организаций обеспечивать добычу нефти и газа, хранение, переработку и доведение до потребления при рациональном уровне использования производственных ресурсов. При этом объем и ассортимент продукции ставится в зависимость от размера, структуры, сбалансированности производственного потенциала и условий его функционирования.

Критический анализ подходов по выделению ресурсов потенциала и их взаимосвязи (Р.Л.Акофф, Л.А.Бернстайн, В.В.Ковалев, Т.Б.Бердникова и др.) позволил сделать вывод в работе о том, что экономический потенциал категория более широкая, чем совокупность ресурсов, обобщенная понятием производственный потенциал. Ресурсы являются основой развития экономического потенциала любого предприятия. Из закономерности целостности систем следует, что в результате взаимодействия всех ресурсов, составляющих систему, в процессе деятельности начинает действовать эффект целостности, т.е. получаются новые свойства, которыми каждый отдельный вид ресурса не обладает.

Неиспользованные возможности снижения текущих и авансируемых затрат материальных, трудовых и финансовых ресурсов при заданном уровне развития производительных сил и отношений составляют резервы. В полном объеме их можно измерить разрывом между достигнутым уровнем использования ресурсов и возможным (потенциальным) уровнем.

Взаимосвязь между потенциалом организации, его уровнем и значением фактического использования на временном интервале позволяет определить предельные объемы производства при наиболее полном использовании материальных ресурсов и рабочей силы.

Способность предприятия анализировать ситуацию, адаптироваться к изменяющимся условиям внешней среды за счет постоянного слежения за изменением потребностей (спроса) на продукцию выдвижения и реализации конкурентоспособных идей, может быть реализовано при условии методического и информационного обеспечения.

Методические подходы к формированию учетно-аналитического обеспечения управления производственным потенциалом в работе выстроены на основе требований к формированию информации в системе управленческого учета и отчетности и управленческого анализа (рис. 1).



Рис. 1. Логическая модель учетно-аналитического обеспечения управления производственным потенциалом организации

Основные положения российского бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости, на основе которых исторически развивались элементы производственного учета, нормативного учета и калькуляционные системы, изложенные в работах М.Х.Жебрака, Н.Г.Чумаченко, В.Ф.Палия, П.П.Новиченко, К.М.Гарифулина, Е.А.Мизиковского, В.Б.Ивашкевича, М.А.Вахрушиной, С.А.Бороненковой – представлены в работе теоретической основой учетно-аналитического обеспечения для управления производственным потенциалом. Отдельные системы показателей управленческого учета: о затратах по стадиям процесса производства, по центрам затрат и центрам ответственности о системах и методах калькулирования затрат на производство; управленческого анализа: ресурсов производства: основных производственных фондов и оборудования, материальных ресурсов, трудовых ресурсов и анализа результатов производства, – составили базу данных для оценки и управления производственным потенциалом организации.

В условиях реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами, адаптацией этих стандартов с американскими ГААП, совершенствования нормативной базы российского учета и интенсивного развития отдельных видов учета (налогового, производственного) предъявляют повышенные требования к содержанию учетно-аналитического обеспечения не только производственным потенциалом организации, но и всей ее деятельностью.

В работе определены задачи учетно-аналитического обеспечения управления производственным потенциалом в целом и управлением процессами производства (снабжения, производства и управления), в частности. Сделан вывод о том, что решение любой задачи и принятие правильного управленческого решения основано на анализе информации о тех затратах, влияние на которые может принести выгоду. В этой связи проведена классификация затрат и уточнены критерии этой классификации применительно к стадиям производственного процесса, выделены и охарактеризованы затраты: одноэлементные и компонентные, нормируемые и ненормируемые, текущие и предстоящие, контролируемые и не контролируемые.

Для системы учетно-аналитической информации необходимо соблюдение принципов ее формирования. Традиционные классификации принципов учета и отчетности систематизированы в работе и дополнены принципами, влияющими, по мнению автора, на развитие производственного потенциала: принципом оценки результатов деятельности структурных подразделений, принципом сопоставимости и принципом делегирования ответственности.

Структура центров ответственности, по мнению автора, должна быть привязана не столько к организационно-деятельностной схеме управления, сколько к стадиям процесса производства и обеспечивающим этот процесс функциональным подразделениям.

Такой подход позволяет более точно классифицировать затраты на контролируемые и не контролируемые в отношении управления производственным потенциалом исследуемых организаций нефтегазового сектора.

Учетно-аналитическое обеспечение для управления производственным потенциалом включает не только учетную информацию и показатели отчетности, но и их аналитическую интерпретацию при помощи методов экономического анализа. Для этого в работе цели анализа сгруппированы в три направления:

- оценка результатов производственной деятельности;
- оценка результатов и хода выполнения производственной программы;
- анализ производства и реализации продукции.

Реализация каждой цели позволяет генерировать информацию для принятия решений в областях: 1 – итоги производственной деятельности организации и обоснованное стимулирование; 2 – прогнозирование возможных результатов производства; 3 – оперативное воздействие на ход производственного процесса для стимулирования возможностей производственного потенциала. Каждая область информации характеризуется определенной совокупностью показателей.

Во второй главе "Управленческий учет ресурсов, составляющих производственный потенциал организации" выделены направления учета элементов производственных ресурсов и раскрыто содержание их показателей для отражения в отчетности.

К ресурсам, обеспечивающим постоянное развитие производственного потенциала в работе отнесены два их вида:

- 1 – ресурсы, используемые в процессе производства;
- 2 – движение капитала, обеспечивающее процесс производства.

К первой группе ресурсов отнесены: внеоборотные активы (основные средства и нематериальные активы); материальные ресурсы и трудовые ресурсы. Это выделение принято в основу формирования основных участков управленческого учета, в формировании информации которого используются данные всех учетных систем организации (бухгалтерского финансового, налогового, отчетности, а также инструменты управленческого учета: элементы нормативного метода и бюджетирования, трансфертное ценообразование и управленческие системы калькулирования).

Анализ общей модели системы управленческого учета коммерческой организации М.А.Вахрушиной, в которой для принятия управленческих решений выделены информационные блоки: сегментарное планирование, сегментарный учет, управленческий контроль и управленческий анализ¹, – использован в работе как основа для определения отдельных элементов подсистем управленческого учета, обеспечивающих отражение информации об основных ресурсах.

Для управленческого учета основных средств (основных производственных фондов и оборудования) определены методические основы учета наличия состояния и их движения, включающие не только стоимостные и количественные показатели, характеризующие этот вид ресурсов, но и для:

- движения основных средств – отражение показателей о структуре, возрасте, обновлении, выбытии основных средств;

- состояния основных средств – отражение среднегодовой, первоначальной, остаточной и восстановительной стоимости, а также затраты на модернизацию и капитальный ремонт;

- использования основных средств – отражение показателей использования по времени и по мощности.

Совокупность поучаемых показателей данного участка управленческого учета позволяет определить фондовооруженность производства, коэффициенты эксплуатационного и интенсивного использования производственных мощностей, а также определить фондоотдачу и выход продукции производства по отношению к стоимости основных производственных фондов.

Для отражения выделенного спектра информации по данному виду ресурсов

¹ Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Омега-Л, 2005. – С. 28.

в работе предложены регистры управленческого учета: сводные карты состава и движения основных средств, состояния основных средств и использование основных средств, которые организации могут формировать в разрезе групп основных средств и (или) в привязке к стадиям производственного процесса.

Для группы материальных ресурсов, используемых в процессе производства в управленческом учете предложено также выделять три направления учета:

- учет наличия движения и обеспечения производства материальными ресурсами;

- учет и оценка запасов;

- учет использования материальных ресурсов производства.

Данный участок управленческого учета в большей степени, чем учет основных средств связан с использованием информации бухгалтерского учета о движении товарно-материальных ценностей, который подвержен требованиям международных стандартов финансовой отчетности и ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных организаций". Стоимостные показатели бухгалтерского учета используемых в производстве материальных ресурсов, определяемые с учетом требований их оценки методами "единицы запаса", "средневзвешенной стоимости" и "ФИФО"; налогового учета, определяемые только методом средневзвешенной стоимости, – сочетаются в управленческом учете с расчетными показателями: обеспеченности производства материальными ресурсами, оборачиваемости материальных запасов в днях и эффективности этой оборачиваемости, материалоемкости и материалоотдачи, характеризующие производственный потенциал. Для отражения таких показателей в управленческом учете предложен формат учетного регистра, составляемого по основным видам заготавливаемых и потребляемых материальных ресурсов.

Управленческий учет трудовых ресурсов в зарубежной литературе последних лет часто связывают с системой показателей "человеческий капитал" – элемента сбалансированной системы показателей отчетности корпораций. Методические подходы, изложенные в работах Р.Каплана и Д.Нортонa, приняты в основу методического обеспечения управленческого учета трудовых ресурсов. На основе формата стратегической карты разработан регистр учета показателей трудовых ресурсах организации, позволяющий систематизировать показатели баланса рабочего времени, численность и состав работников предприятия, в том числе занятых в производстве, фонд оплаты труда в разрезе видов выплат, затраты на содержание, подготовку и повышение квалификации персонала и др. В работе предложен алгоритм методики учета продаж и обосновано влияние учетной информации на систематизацию и корректировку показателей оценки эффективности производств.

Отдельным участком управленческого учета выделены показатели движения и использования оборотного капитала, участвующего в процессе производства. Методическая основа учета построена на концепции достаточности капитала. Объектом учета выделены денежные потоки, формируемые в процессе

производства и соотнесенные с его стадиями. Эффективность денежных потоков, измеряемая показателем чистой прибыли (чистого денежного потока) позволяет определить оценочные подходы к производственному потенциалу, его результативности. В работе предложен алгоритм поэтапной методика учета капитала, участвующего в развитии производственного потенциала организации.

Важным элементов методики управленческого учета выделен подход к оптимизации потенциала производственных ресурсов, который в современной экономической литературе связывают со стратегическим управленческим учетом. Инструменты стратегического управленческого учета определяются его основными концепциями: концепцией цепочки ценностей, анализом стратегического позиционирования и концепцией затратообразующих факторов.

В третьей главе "Управленческий анализ производственного потенциала организации" обоснован и систематизирован методический инструментарий для анализа производственного потенциала организаций, раскрыты принципы его анализа: конкретность, комплексность, системность, объективность и научность. Рассмотрены методы анализа, основанные на абсолютных и относительных величинах показателей, метод сравнения, метод цепных подстановок, морфологический метод.

Предложенная методика анализа рисков, позволяющая определять их влияние на производственный потенциал организации, основана на использовании эффекта производственного рычага, позволяющего характеризовать потенциальную возможность влияния на прибыль путем изменения структуры затрат и объема выпуска основных видов продукции. Эффект производственного рычага объясняется в работе положением, что при изменении выручки от продаж меняется прибыль организации, причем, чем выше уровень рычага, тем сильнее это влияние.

В этой связи рассматриваются виды тех рисков, от влияния которых зависит уровень выручки, главным среди этой группы рисков выделен финансовый риск – риск, обусловленный структурой источников. В работе отмечено, что финансовый риск определяется соотношением собственных и заемных средств, используемых для финансирования производственной деятельности. Особое значение в организациях должно придаваться контролю целесообразности и эффективности использования заемных средств, поскольку это всегда связано с затратами. Исторически важным и до настоящего времени нерешенным для предприятий, работающих в жестких конкурентных условиях является вопрос: каково должно быть оптимальное сочетание между собственными и привлеченными финансовыми ресурсами? как это повлияет на прибыль? Такая взаимосвязь характеризуется категорией левериджа.

Анализ видов левериджа, выполненный в работе на основании трудов российских и зарубежных экономистов позволил выделить важнейший его вид – производственный леверидж, имеющий отношение к оценке производственного потенциала. Высокий уровень производственного левериджа свидетельствует о

том, что любое незначительное изменение в объеме производства может привести к существенной финансовой нестабильности, а уменьшение выручки повлияет на показатель прибыли, существенно ее уменьшив.

В диссертации рассмотрены три основные меры производственного леввериджа для исследуемых организаций нефтегазового сектора:

- доля постоянных производственных расходов в общей сумме затрат на производство;
- отношение чистой прибыли к постоянным производственным затратам;
- отношение темпов изменения прибыли (без учета процентов за кредиты и налогов) к темпам изменения выручки (продаж).

В работе сделан вывод о том, что использовать традиционный сравнительный анализ уровень производственного леввериджа для организаций нефтегазовой отрасли достаточно сложно, поскольку они должны для этого иметь одинаковый базовый уровень выпуска продукции и примерно одинаковый уровень технической оснащенности производства.

Высокий уровень производственного леввериджа связан с финансовым риском. Риск, кроме использования показателей леввериджа, можно измерять с помощью математических методов, на основе которых в работе предложена поэтапная методика анализа (оценки уровня риска)

Для определения величины риска выбраны два критерия: среднее ожидаемое значение (дисперсия) и колеблемость, изменчивость (вариация) возможного результата. Среднее ожидаемое значение измеряет усредненный возможный результат. Колеблемость показывает меру или степень отклонения среднего ожидаемого значения от средней величины. Дисперсия при оценке финансового риска организации будет определена средневзвешенной величиной из квадратов отклонений действительных финансовых результатов рискованных вложений от средних ожидаемых:

$$\sigma^2 = \frac{(x - \bar{x})^2}{n}$$

где: σ^2 – дисперсия;

x – ожидаемое значение для каждого случая вложения финансовых ресурсов;

\bar{x} – среднее ожидаемое значение финансового риска;

n – число вложений финансовых ресурсов (частота).

Дисперсия характеризует абсолютную колеблемость частоты финансового риска, а относительную степень колеблемости показывает коэффициент вариации, который рассчитывается по формуле:

$$v = \frac{\sigma}{\bar{x}} * 100\%$$

где: v – коэффициент вариации;

σ – среднеквадратическое отклонение;

\bar{x} – среднее ожидаемое значение финансового риска.

Коэффициент вариации может изменяться от 1 до 100%. Чем выше коэффициент вариации, тем сильнее колеблемость. Для анализа установлена качественная оценка различных значений коэффициента вариации: до 10% - слабая колеблемость финансового риска; 10-25% - средняя, умеренная колеблемость финансового риска; более 25% - высокая колеблемость финансового риска. При использовании дисперсии и вариации традиционно учитывают, что риск имеет математически определенную вероятность получения финансового результата. Эта вероятность, в свою очередь, может быть определена субъективно экспертным путем или объективно на основании математических вычислений степени финансового риска.

Оценка рисков может проводиться методами экспертных оценок. В исследуемых нефтегазовых организациях для проведения оценки риска необходимо сформировать экспертную комиссию, состоящую из специалистов разных служб: главный инженер, знающий производственный процесс изнутри, способный оценить производственные риски, специалист отдела кадров, разбирающийся в вопросе потребности и состояния кадров, маркетолог для реальной оценки реализации, состояния рынков сбыта, бухгалтер-аналитик для оценки финансового состояния и другие. Комиссия может оценить риск по предложенным нами ниже пяти категориям. Каждая категория делится на пять пунктов, которые в свою очередь могут быть оценены определенным количеством баллов по заданной шкале оценок.

Каждый эксперт должен оценить риск по всем пяти категориям. После чего, используя формулу средней арифметической взвешенной можно рассчитать общую оценку риска.

$$R_{\text{общ}} = \frac{\sum r_{ij} * x_{ij}}{\sum x_{ij}}$$

где: i – номер категории от 1 до 5,

j – порядковый номер оценки от 1 до 101,

r_{ij} – j-я оценка i-й категории в баллах,

x_{ij} – количество экспертов выбравших j-ую оценку i-й категории.

После определения общей балльной оценки определяется степень исследуемого риска (табл. 1).

Таблица 1. Оценка степени риска

№ п/п	Степень риска	Оценка в баллах
1.	Катастрофический	8.1-10.0
2.	Критический	6.1-8.0
3.	Высокий	4.1-6.0
4.	Низкий	2.1-4.0
5.	Минимальный или отсутствует	0.0-2.0

Для наглядности представления результатов экспертного метода и определения эффективности его использования можно дополнить его графиками.

В диссертации обоснованы и предложены направления рейтингового анализа инвестиционной привлекательности организации на основе информации о ее производственном потенциале.

Для проведения рейтинговой оценки финансового состояния изучены разные подходы российских аналитиков. На их основе предложена методика рейтингового анализа, включающая оценку инвестиционной привлекательности организации. Этот анализ включает три этапа:

1. Анализ финансового состояния организации.
2. Анализ степени эффективности использования ресурсов производства.
3. Факторный анализ влияния отдельных показателей, характеризующих производственный потенциал на результативный показатель – прибыль от продаж.

На третьем этапе анализа предложено использовать традиционный метод цепных подстановок, но отвечающий следующим требованиям:

- зависимость факторов в модели должна быть не аддитивной (мультипликативной, частной, смешанной);
- количество подстановок должно быть на одну больше количества факторов;
- необходимо строго соблюдать последовательность подстановок: мультипликативная модель - количественные, структурные, качественные, частная модель – числитель, знаменатель, смешанная – соблюдение правил по первым двум моделям либо последовательная замена;
- значения прошлого периода последовательно, по одному заменяются на отчетные;
- по формуле определяются промежуточные расчетные значения результативного показателя;
- влияние фактора на результативный показатель рассчитывается как разность между текущим расчетным значением результативного показателя и предыдущим его значением;
- проверка правильности расчетов достигается равенством суммы влияний факторов общему отклонению по результативному показателю.

Доля влияния каждого фактора в общем изменении результативного показателя оценивается рейтинговым методом для чего в работе предложена форма рейтинг-листа эффективности использования производственных ресурсов.

Трендовый прогнозный анализ по всем показателям деятельности организации может завершать оценку инвестиционной привлекательности организации. Однако следует учитывать, что темпы роста капитала не должны превышать темпов роста выручки от реализации, а те, в свою очередь, темпов роста прибыли.

Использование рейтингового анализа среди группы организаций нефтегазовой отрасли позволяет принимать решения о состоянии производственного по-

тенциала, его развитии не только на микро-, но и на макроуровне

В **заключении** обобщены основные результаты диссертационного исследования, сформулированы выводы.

Проведенные результаты исследования, по мнению автора, являются определенным вкладом в развитие теории и методики учетно-аналитического обеспечения управления производственным потенциалом не только организаций нефтегазового сектора, но и других отраслей экономики.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи, опубликованные в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях ВАК

1. Документова Т.Н. Формирование методики экономического анализа системы рисков [Текст] / Т.Н.Документова // Вестник университета (Государственный университет управления). - № 16. - 2009. - 0,9 п.л.

2. Документова Т.Н. Бухгалтерский учет инвестиций в строительство [Текст] / Т.Н.Документова // Вестник ИНЖЕКОНа. Серия: экономика. Вып. 7. Научный журнал Санкт-Петербургского государственного инженерно-экономического университета. - СПб.: ИзПК СПбГИЭУ, 2008. - С. 262-265. - 0,44 п.л.

Материалы научно-практических конференций и статьи, опубликованные в сборниках научных трудов

3. Документова Т.Н. Социально-экономическое развитие северных территорий России [Текст] / Т.Н.Документова // Стратегия и тактика устойчивого социально-экономического развития северных регионов: сборник материалов научно-практической конференции филиала ВЗФЭИ в г. Сургуте. - Сургут: ООО «Авиаграфия», 2006. - С. 18-23. - 0,3 п.л.

4. Документова Т.Н. Прогноз социально-экономического развития ХМАО-Югры на 2007 год и на период до 2009 года (по официальным данным) [Текст] / Т.Н.Документова / Перспективы социально-экономического развития ХМАО: сборник материалов научно-практической конференции филиала ВЗФЭИ в г. Сургуте. - Сургут: ООО «Авиаграфия», 2007. - С. 33-63. - 1,9 п.л.

5. Документова Т.Н. Прогноз развития промышленности и агропромышленного комплекса ХМАО-Югры на 2007 год и на период до 2009 года [Текст] / Т.Н.Документова // Проблемы обеспечения устойчивого социально-экономического развития России в современных условиях: сборник статей Межвузовской научно-практической конференции Воронежского филиала ВЗФЭИ. - Воронеж: Изд-во Воронежского филиала ВЗФЭИ, 2007. - С. 41-44. - 0,25 п.л.

6. Документова Т.Н. Взаимосвязь экономического анализа с другими науками [Текст] / Т.Н.Документова // Обновление содержания и инновационные методы обучения в современном ВУЗе: сборник материалов межрегиональной научно-практической конференции. - Тула: Изд-во филиала ВЗФЭИ в г. Тула, 2007. - С. 234 - 237. - 0,25 п.л.

7. Документова Т.Н. Типичные ошибки при составлении МСФО-отчетности [Текст] / Т.Н.Документова // Совершенствование методологии и организации бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита в соответствии с МСФО и МСА: сборник материалов научно-практической конференции ВЗФЭИ. - Воронеж: Изд-во Воронежского филиала ВЗФЭИ, 2008. - С. 37-40. - 0,25 п.л.

8. Документова Т.Н. Маркетинговый потенциал предприятия [Текст] / Т.Н.Документова // Маркетинг в предпринимательской деятельности: сборник материалов научно-практической конференции ВЗФЭИ. - Москва: ВЗФЭИ, 2008. - 0,13 п.л.

9. Документова Т.Н. Региональная роль учреждений высшей школы [Текст] / Т.Н.Документова // Региональная безопасность: проблемы обеспечения, модели, технологии, перспективы, всероссийская науч.-практ. конф. (2008; Волгоград). Всероссийская научно-практическая конференция, 16 мая 2008 г.: [материалы] / отв. ред. А.А.Огарков. Часть II. - Москва-Волгоград: ООО «Глобус», 2008. - С. 6-13. - 0,44 п.л.

10. Документова Т.Н. Трансформация финансовой отчетности в формат МСФО [Текст] / Т.Н.Документова // Экономика, инвестиции, инновации: межвузовский сб. науч. тр. - Сургут.: Изд-во ГУПСО «Белоярская типография», Свердловская область, 2008. - С. 186-191. - 0,44 п.л.

11. Документова Т.Н. Оценка экономического потенциала предприятия [Текст] / Т.Н.Документова // Развитие экономических систем: экономика, бухгалтерский учет, финансы: сб. науч. тр. - Сургут: ИЦ СурГУ, 2008. - С. 76-79. - 0,25 п.л.

12. Документова Т.Н. Инновационный потенциал [Текст] / Т.Н.Документова // Основные направления повышения эффективности экономики, управления и качества подготовки специалистов: сборник статей VI Международной научно-практической конференции. - Пенза: Приволжский Дом знаний, 2008. - С. 3-5. - 0,25 п.л.

13. Документова Т.Н. Бухгалтерский учет при долевом участии в строительстве [Текст] / Т.Н.Документова // Современные проблемы экономики: сб. науч. тр. / Отв. за выпуск А.М.Пронина, Н.И.Овчарова; Сургут. гос. ун-т. - Сургут: Изд. СурГУ, 2008. - С. 41-45. - 0,38 п.л.

66 =

Автореферат
Подписано в печать 25.05.2009 г. Заказ № К1/914. Тираж 100 экз.
Отпечатано в КОПИЦЕНТРЕ ООО "Ланфорт",
г. Йошкар-Ола, ул. К.Маркса, 110, т. 45-28-45